



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
QUINTA SEZIONE CIVILE

6153.21

u

Composta da

Ettore Cirillo - Presidente -  
Roberta Crucitti - Consigliere -  
Riccardo Guida - Consigliere rel.-  
Luigi D'Orazio - Consigliere -  
Giuseppe Nicastro - Consigliere -

Impugnazione di  
avviso di  
accertamento  
IRPEF, 2005

R.G. N. 14822/2014

Cron. 6153

UC - 15/12/2020

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 14822/2014 R.G. proposto da

(omissis), in qualità di erede del coniuge

(omissis), rappresentata e difesa dall'avv. (omissis)

(omissis), elettivamente domiciliata presso il suo studio in (omissis)

(omissis).

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del direttore *pro tempore*,  
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio  
legale in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura Generale  
dello Stato.

- controricorrente -

Avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della  
Lombardia, sezione n. 22, n. 149/22/13, pronunciata il 10/10/2013,  
depositata il 29/11/2013.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 15 dicembre 2020  
dal Consigliere Riccardo Guida.

**Rilevato che:**

1. (omissis) impugnò innanzi alla Commissione tributaria  
provinciale di Milano l'avviso di accertamento che recuperava a

1438  
2020

AG

tassazione, ai fini dell'IRPEF, per l'anno d'imposta 2005, redditi pensionistici non dichiarati ammontanti a euro 43.285,00, sostenendo che il reddito dovesse essere tassato nello Stato di residenza (egli risiedeva ad (omissis) ), in base agli artt. 18 e 19, della Convenzione italo-svizzera del 09/03/1976;

2. la CTP di Milano rigettò il ricorso, con sentenza (n. 41/18/13) confermata dalla Commissione tributaria della Lombardia, la quale, con la pronuncia menzionata in epigrafe, nel contraddittorio dell'ufficio, ha disatteso l'appello del contribuente, o meglio, del coniuge, suo successore *mortis causa*;

2.1. la CTR ha affermato che, ai sensi dell'art. 19, della Convenzione Italia-Svizzera, cit., le pensioni corrisposte da uno Stato contraente, da una suddivisione politica o amministrativa o da un suo ente locale ad una persona fisica che ha nazionalità in detto Stato, sono imponibili in via esclusiva nello Stato contraente dal quale provengono, sicché, nella specie, esse debbono essere tassate in Italia, non operando l'eccezione dell'art. 18 della Convenzione, in quanto, testualmente (cfr. pag. 4 della sentenza impugnata): «Il ricorrente non ha [...] portato alcuna documentazione idonea a ricondurre il proprio reddito pensionistico a una natura diversa da quella pubblicistica»;

3. la contribuente ricorre per cassazione con un motivo, illustrato anche con una memoria; l'Agenzia resiste con controricorso;

**Considerato che:**

1. con l'unico motivo del ricorso [«I° Motivo – Violazione e falsa applicazione degli artt. 18 e 19 della Convenzione italo-svizzera 9.3.1976 per evitare le doppie imposizioni fiscali, ratificata con legge 23.12.1978 n. 943 – Denuncia per cassazione ai sensi dell'art. 360 n. 3 cpc»], la ricorrente censura la sentenza impugnata per avere aderito acriticamente alla tesi dell'Amministrazione finanziaria, la quale, dal canto suo, per fare rientrare la pensione INPDAI nell'eccezione alla regola dell'art. 18 della Convenzione, secondo cui, salve le disposizioni dell'art. 19, le pensioni pagate ad un residente di uno Stato contraente in relazione ad un cessato impiego, sono imponibili soltanto in questo Stato, ha erroneamente sostenuto che l'elenco dei soggetti pubblici dei due Stati, di cui all'art. 19, punto 2), della Convenzione, non sia tassativo;



sotto altra angolazione giuridica, la ricorrente ascrive alla CTR di avere ritenuto che il reddito lavorativo da cui era scaturita la pensione INPDAI avesse natura pubblicistica, in difetto di prova contraria da parte dell'interessato, con ciò commettendo un errore di diritto, per l'illegittima inversione dell'onere della prova, e un «errore di fatto e di cognizione giuridica», per non avere rilevato che l'INPDAI non è una suddivisione politica o amministrativa dello Stato contraente, ma è un'assicurazione obbligatoria;

1.1. il motivo è fondato;

1.1.1. l'art. 19 della Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Italiana per evitare le doppie imposizioni, datato 09/03/1976, al primo comma, stabilisce che: «Le remunerazioni, comprese le pensioni, pagate da uno Stato contraente o da una sua suddivisione politica o amministrativa o da un suo ente locale, oppure ancora da una persona giuridica o da un ente autonomo di diritto pubblico di detto Stato, sia direttamente sia mediante prelevamento da un fondo speciale, a una persona fisica che ha la nazionalità di detto Stato a titolo di servizi resi presentemente o precedentemente, sono imponibili soltanto nello Stato contraente da dove provengono dette remunerazioni.». Il secondo comma precisa: «Ai fini del presente articolo l'espressione "persona giuridica o ente autonomo di diritto pubblico" designa: a) per quanto riguarda l'Italia: 1) le Ferrovie dello Stato (F.S.); 2) l'Amministrazione delle poste e delle telecomunicazioni (PP.TT.); 3) l'Ente nazionale italiano per il turismo (ENIT); 4) l'Istituto nazionale per il Commercio estero (ICE)»; e aggiunge: «Altri enti e persone giuridiche di diritto pubblico potranno essere compresi in detta lista in base ad accordo tra le competenti autorità dei due Stati contraenti.»;

l'art. 18 della Convenzione bilaterale, invece, pone la regola generale della "residenza", secondo cui, salve (appunto) le disposizioni dell'art. 19, le pensioni e le altre remunerazioni analoghe, pagate ad un residente di uno Stato contraente in relazione ad un certo impiego, sono imponibili soltanto in questo Stato;

1.1.2. così delineata la cornice normativa di riferimento, venendo all'esame del motivo del ricorso, la CTR, discostandosi dai precetti degli accordi bilaterali tra i due Stati, con espressioni anapodittiche, ha affermato che la pensione INPDAI sarebbe assoggettabile a tassazione in



Italia, secondo il criterio (residuale) della "nazionalità", anziché in Svizzera, secondo la regola (generale) della "residenza", a causa della natura "pubblicistica" di tale reddito pensionistico, senza considerare che i trattamenti pensionistici dei dirigenti industriali, gestiti prima dall'INPDAI e poi dall'INPS (come stabilito dall'art. 42, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, la quale ha disposto la soppressione dell'INPDAI, a partire dal 1° gennaio 2003, e il trasferimento all'INPS di tutte le sue strutture e funzioni), non rientrano nel catalogo, tassativo, dei trattamenti pensionistici erogati da persone giuridiche pubbliche, di cui all'art. 19, secondo comma, della Convenzione bilaterale;

2. conseguentemente, accolto l'unico motivo di ricorso, la sentenza è cassata, e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384, secondo comma, cod. proc. civ., con l'accoglimento del ricorso introduttivo;

3. le spese dei gradi di merito vanno compensate, tra le parti, in ragione delle peculiarità della questione giuridica esaminata, mentre le spese del giudizio di cassazione, liquidate in dispositivo, seguono la soccombenza;

#### **P.Q.M.**

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo; compensa, tra le parti, le spese dei gradi di merito e condanna l'Agenzia delle entrate a corrispondere alla ricorrente le spese del giudizio di cassazione, che liquida in euro 3.000,00, a titolo di compenso, euro 200,00, per esborsi, oltre al 15% sul compenso, a titolo di rimborso forfetario delle spese generali, all'IVA e al CPA come per legge.

Così deciso in Roma, in data 15 dicembre 2020

Il Presidente  
(Ettore Cirillo)

DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
oggi, 05 MAR 2021

Il Cancelliere  
Massimiliano Morgante